

USNESENÍ

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Pavla Molka a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **Celní jednatelství Zelinka s. r. o.**, se sídlem K Letišti 1088/59, Praha 6, zast. Mgr. Janem Slunečkem, advokátem se sídlem Týn 640/2, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 11. 2022, č. j. 24847-7/2022-90000-311, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 13. 7. 2023, č. j. 10 Af 2/2023-57,

t a k t o :

I. Soudnímu dvoru Evropské unie **se předkládá** předběžná otázka:

Je třeba pojem „omyl“ použitý v článku 116 odst. 7 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. 10. 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, vykládat tak, že se celní dluh obnoví pouze v případě, že k vrácení cla došlo nezamýšleným jednáním celního orgánu, nebo lze za omyl podle tohoto článku pokládat i nesprávnou úvahu celního orgánu o sazebním zařazení zboží?

II. Řízení o kasační stížnosti **se přerušuje**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Celní jednatelství Zelinka s. r. o. (dále jen „žalobkyně“) dováží do Evropské unie elektronické výrobky AXIS řady S20xx (dále jen „zboží“) k propuštění do celního režimu volného oběhu. Žalobkyně toto zboží původně zařadila pod kód celní nomenklatury 8521 90 00 90, jemuž odpovídá celní sazba 8,7 %. Celní úřad pro hlavní město Prahu poté vyměřil žalobkyni clo odpovídající deklarovanému kódu celní nomenklatury ve výši 1 541 018 Kč.

[2] Žalobkyně následně u Celního úřadu pro hlavní město Prahu podala žádost o změnu sazebního zařazení zboží na podpoložku kombinované nomenklatury 8517 62 00 00, jíž náleží celní sazba 0 %. Součástí této žádosti byla i žádost o vrácení cla. Žalobkyně k žádosti přiložila Závaznou informaci o sazebním zařazení zboží od Celního úřadu pro Olomoucký kraj č. CZ BTI 40/034661/2019-580000-04/01, kterou bylo shodné zboží na základě žádosti

jiného subjektu zařazeno pod kód celní nomenklatury 8517 62 00 00. Této žádosti Celní úřad pro hlavní město Prahu vyhověl a žalobkyni vrátil clo ve výši 1 541 018 Kč.

[3] Dne 8. 6. 2021 zahájil Celní úřad pro Jihomoravský kraj u žalobkyně kontrolu po propuštění zboží zaměřenou na ověření sazebního zařazení zboží deklarovaného v celních prohlášeních. Při této kontrole dospěl k závěru, že zboží mělo být správně zařazeno pod kód celní nomenklatury 8521 90 00 90, pod který bylo zařazeno původně. Žalobkyni proto dodatečnými platebními výměry doměřil clo v celkové výši 1 541 018 Kč. Žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům podala odvolání ke Generálnímu ředitelství cel, které tomuto odvolání vyhovělo a v odůvodnění svého rozhodnutí uvedlo, že daná situace má být řešena pomocí obnovy celního dluhu dle článku 116 odst. 7 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. 10. 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „celní kodex“), který obnovení celního dluhu umožňuje v případě, že k vrácení či prominutí cla došlo omylem.

[4] Celní úřad pro hlavní město Prahu následně rozhodl devíti rozhodnutími ze dne 17. 3. 2022 o obnovení celního dluhu v celkové výši 1 541 018 Kč, jelikož dospěl k závěru, že v dané věci bylo clo vráceno z důvodu pochybení celního orgánu, který žalobčino zboží nesprávně zařadil pod kód celní nomenklatury 8517 62 00 00, jemuž odpovídá celní sazba 0 %. Proti těmto rozhodnutím podala žalobkyně odvolání ke Generálnímu ředitelství cel, které rozhodnutím ze dne 21. 11. 2022 odvolání zamítlo a rozhodnutí Celního úřadu pro hlavní město Prahu potvrdilo.

[5] Žalobkyně podala proti rozhodnutí Generálního ředitelství cel žalobu k Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud“), který ji zamítl. Městský soud dospěl k závěru, že na danou věc lze uplatnit článek 116 odst. 7 celního kodexu, jelikož toto ustanovení cílí na obsahové nedostatky rozhodnutí celních orgánů. V některých jazykových mutacích celního kodexu je použit pojem „error“ (anglicky), respektive „errore“ (španělsky), jenž nese v právnickém jazyce spíše význam „pochybení“ než „omyl“. V českém překladu tohoto ustanovení došlo k záměně širšího pojmu „neoprávněně“, tedy v rozporu s právními předpisy, za užší pojem „omylem“, tedy zcela nezamýšleně. Článek 116 odst. 7 celního kodexu tak dle městského soudu dopadá na situace, kdy byl celní dluh neoprávněně vrácen, což se stalo právě v projednávaném případě.

[6] Žalobkyně proti rozsudku městského soudu podala kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu. V ní namítá, že pojem „omyl“ užitý v článku 116 odst. 7 celního kodexu nedopadá na případy, kdy bylo clo vráceno neoprávněně, ale pouze na případy, kdy bylo vráceno omylem. Účelem tohoto ustanovení je zabránit situacím, kdy k vrácení či prominutí cla došlo nezamýšleným činem celního orgánu, nikoli zhojit situaci, kdy celní orgán nesprávně vyhodnotí relevantní skutečnosti. Článek 116 odst. 7 celního kodexu je třeba vykládat restriktivně. Pokud by jediným omezením při jeho aplikaci byla tříletá promlčecí lhůta dle článku 103 celního kodexu, pak by pokaždé, když by došlo k vrácení cla, musel dotčený subjekt čekat několik let, než by si mohl být jistý, že vrácené clo nebude muset znovu zaplatit.

[7] Generální ředitelství cel ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že článek 116 odst. 7 celního kodexu je třeba vykládat i za pomoci jiných metod než jen dle doslovného jazykového vyjádření, a proto se uplatní i na projednávanou věc, kdy došlo k vrácení cla na

pokračování

základě nesprávné úvahy celního orgánu při zařazení zboží pod konkrétní kód celní nomenklatury.

II. Použitelné právo EU

[8] Článek 116 odst. 7 celního kodexu v české jazykové verzi stanoví:

*Jestliže celní orgány clo vrátí nebo prominou **omylem** a není-li původní celní dluh promlčen podle článku 103, původní celní dluh se obnoví. V takových případech je nutno jakýkoli úrok zaplacený podle odst. 5 druhého pododstavce nahradit.*

[9] Odstavec 7 navazuje na odstavec 1, upravující vrácení a promíjení cla, který zní:

Jsou-li splněny podmínky stanovené v tomto oddíle částky dovozního nebo vývozního cla se vracejí nebo promíjejí z kteréhokoliv z těchto důvodů:

- a) přeplatky na částkách dovozního nebo vývozního cla;*
- b) vadné zboží nebo zboží neodpovídající smluvním podmínkám;*
- c) chyba ze strany příslušných orgánů;*
- d) v zájmu spravedlnosti.*

Částka dovozního nebo vývozního cla se vrátí v případě, kdy byla zaplacena a platnost odpovídajícího celního prohlášení je v souladu s článkem 174 zrušena.

[10] Dle článku 79 odst. 5 nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008 ze dne 23. 4. 2008, kterým se stanoví celní kodex Společenství (dále jen „nařízení 450/2008“), které bylo účinné před vydáním na danou věc použitelného celního kodexu, platilo následující: *Jestliže příslušný orgán clo vrátí nebo promíne **omylem** a není-li původní celní dluh promlčen podle článku 68, původní celní dluh se obnoví.*

[11] Dle článku 242 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. 10. 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „nařízení 2913/92“), platilo, že *původní celní dluh se obnoví, jestliže byl celní dluh prominut **neoprávněně** nebo odpovídající částka neoprávněně vrácena. Úrok případně zaplacený podle článku 241 je nutno vrátit.*

III. Rozbor předběžné otázky

[12] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že pro posouzení správnosti obnovení celního dluhu, ke kterému celní orgány v případě žalobkyně přistoupily, je podstatné vyložení pojmu „omyl“, který je použit v českém jazykovém znění článku 116 odst. 7 celního kodexu. Výklad tohoto pojmu je však mezi účastníky řízení sporný. Žalobkyně je toho názoru, že k obnovení celního dluhu podle tohoto ustanovení může dojít pouze v případě, že k vrácení či prominutí cla došlo činem celního orgánu, který vůbec nezamýšlel učinit. Dle Generálního ředitelství cel a městského soudu lze k obnovení celního dluhu přistoupit i tehdy, pokud bylo clo vráceno či prominuto neoprávněně, tedy pochybením celního orgánu spočívajícím v nesprávném posouzení otázky sazebního zařazení zboží pod kód celní nomenklatury. Měla-li by pravdu žalobkyně, její celní dluh nemohl být obnoven. Má-li pravdu žalovaný, tak mohl, za splnění dalších podmínek, zejména promlčení.

[13] Z judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) Nejvyšší správní soud zjistil, že pojem „omyl“ ve smyslu celního kodexu či předcházejících unijních nařízení upravujících shodnou problematiku není nijak definován. Ačkoliv SDEU použil v některých rozsudcích pojem „omyl“ (např. v rozsudcích ze dne 20. 10. 2005, ve věci C-468/03, *Overland Footware*, ze dne 5. 10. 2006, ve věci C-100/05, *ASM Lithography*, nebo ze dne 15. 7. 2010, ve věci C-234/09, *DSV Road*), nepoužil ho přímo ve vztahu k postupu celních orgánů, nýbrž ve vztahu k postupu dovozce zboží. Ani v těchto věcech však SDEU nepřistoupil přímo k výkladu tohoto pojmu. Definici pojmu „omyl“ příslušných orgánů neobsahuje ani judikatura SDEU v daňových věcech či věcech dotačních.

[14] Z obdobných pojmů judikatura SDEU vykládá například pojem „nesprávný a neúplný údaj“ tím způsobem, že zahrnuje věcné chyby a opomenutí, ale i pochybení ve výkladu použitelného práva (srov. rozsudek ze dne 16. 10. 2014, ve věci C-387/13, *VAEX Varkens- en Veehandel*, bod 50 a v něm citovanou judikaturu). Tento pojem judikatura SDEU někdy zaměňuje s pojmem „chyba“, který zahrnuje nejen věcné chyby, ale rovněž neúmyslná opomenutí a každé prohlášení, které bylo neúmyslně učiněno v rozporu s celními pravidly (viz rozsudek ze dne 16. 7. 2020, ve věci C-97/19, *Pfeifer & Langen GmbH & Co. KG*, bod 54). Tato judikatura se však opět týkala chyby dovozce zboží, nikoliv celních orgánů.

[15] Co se týče chyby celních orgánů, SDEU v rozsudku ze dne 18. 10. 2007, ve věci C-173/06, *Agrover*, v bodě 32 uvedl, že povaha chyby, které se dopustily příslušné celní orgány, „závisí na komplexnosti nebo naopak dostatečně jednoduchém charakteru dotčené právní úpravy a časovém období, během něhož orgány ve své chybě setrvaly (rozsudek ze dne 3. března 2005, *Biegi Nahrungsmittel a Commonfood v. Komise*, C-499/03 P, Sb. rozh. s. I-1751, body 47 a 48, jakož i výše uvedená judikatura).“ Dále se chybou celních orgánů SDEU zabýval v rozsudku ze dne 10. 12. 2015, ve věci C-427/14 *Veloserviss*, ve kterém uvedl, že právo na to, aby dovozní clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno, zakládají pouze chyby vzniklé aktivním jednáním příslušných orgánů. V takovém případě se může dovozce dovolávat legitimního očekávání a dobré víry ve správnost postupu celních orgánů. Tento rozsudek se však týkal aplikace článku 220 odst. 2 písm. b) nařízení 2913/92, a nikoliv jeho článku 242, ve kterém byla upravena obnova celního dluhu.

[16] Nejvyšší správní soud tedy zjistil, že dosavadní judikatura SDEU nedává odpověď na otázku, jak má být vykládán pojem „omyl“ ve smyslu článku 116 odst. 7 celního kodexu. Nejvyšší správní soud se kloní k názoru Generálního ředitelství cel a městského soudu, že k obnovení celního dluhu podle tohoto ustanovení může dojít i v případě, kdy omyl celního orgánu spočíval v tom, že provedl nesprávnou úvahu týkající se sazebního zařazení zboží pod konkrétní kód celní nomenklatury. K tomu v projednávané věci nepochybně došlo, když Celní úřad pro hlavní město Prahu vrátil žalobkyni clo, jelikož její zboží zařadil pod nesprávný kód nomenklatury, se kterým se pojí nulová celní sazba, a to na základě Závazné informace sazebního zařazení zboží od Celního úřadu pro Olomoucký kraj, která se následně ukázala nesprávnou a byla popřena i prováděcím nařízením Komise (EU) 2021/532 ze dne 22. 3. 2021, o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury, kterým bylo celní zařazení tohoto konkrétního zboží sjednoceno napříč EU, a to tak, že spadá pod kód celní nomenklatury 8521 90 00, jemuž odpovídá celní sazba 8,7 %.

pokračování

[17] Výklad článku 116 odst. 7 celního kodexu, který zastává žalobkyně, že tento článek lze použít pouze v případě, kdy celní orgán clo vrátil zcela neúmyslným jednáním, by znamenal výrazné a neodůvodněné omezení možnosti užití daného článku. Celní orgány by v takovém případě mohly celní dluh obnovit pouze, pokud by například neúmyslně vrátily clo na účet nesprávného subjektu či by vydaly rozhodnutí o vrácení či prominutí cla nesprávnému subjektu. To však nebyl dle Nejvyššího správního soudu úmysl unijního zákonodárce. Ačkoliv nařízení 450/2008, které předcházelo současnému celnímu kodexu, uvádělo jako podmínku pro obnovení celního dluhu též omyl celních orgánů při vrácení či prominutí cla; z české jazykové verze článku 242 nařízení 2913/92, které předcházelo oběma výše uvedeným nařízením, vyplývá, že podmínkou pro obnovení celního dluhu bylo neoprávněné vrácení cla, tedy vrácení cla v rozporu se zákonem. Z celního kodexu ani z jiných unijních nařízeních, upravujících danou problematiku, nevyplývá, že by unijní zákonodárce mínil omezit podmínku pro obnovení celního dluhu jen na případy vrácení či prominutí cla na základě neúmyslného jednání celních orgánů. Nejvyšší správní soud je však přesvědčen, že v případě zpřísnění této podmínky by tak unijní zákonodárce učinil.

[18] Nejvyšší správní soud navíc zjistil, že článek 116 odst. 7 celního kodexu v některých jazykových verzích nepodmiňuje obnovení celního dluhu neúmyslným omylem celního orgánu, jak je tomu v české jazykové verzi, nýbrž užívá pojmy bližší českému pojmu „pochybení“, který má širší význam. Tak tomu je například v anglické verzi celního kodexu, která užívá pojem „error“, který má v právnickém jazyce blíže k českému pojmu „pochybení“ či „chyba“. Španělská verze poté užívá pojem „errore“, portugalská „erradamente“ a francouzská verze daného ustanovení užívá výraz „ont accordé à tort“. Německá verze tohoto ustanovení uvádí pojem „unrecht“, který má blíže k českému pojmu „nesprávně“ než „omylem“. Z těchto jazykových verzí dle Nejvyššího správního soudu vyplývá, že účelem článku 116 odst. 7 celního kodexu je obnovit celní dluh v těch případech, kdy celní orgány při vrácení cla nepostupovaly správně, tedy například pochybily při zařazování zboží pod kód celní nomenklatury, jak se stalo v nyní projednávané věci.

[19] Česká verze článku 116 odst. 7 celního kodexu nicméně není jediná, která užívá pojem odlišný od pojmu „pochybení“ či „chyba“. Slovenská verze tohoto ustanovení používá pojem „omylom“, který zcela odpovídá českému pojmu „omyl“. Polská verze tohoto ustanovení používá pojem „omyłkowo“, přičemž v článku 116 odst. 1 polská verze celního kodexu užívá pro pochybení celních orgánů, které odůvodňuje vrácení či prominutí cla, odlišný pojem „błąd“. Nelze proto říct, že by se od ostatních jazykových verzí daného ustanovení odlišovala pouze česká verze.

[20] Dle judikatury SDEU jsou všechny jazykové verze unijních právních aktů stejně závazné, proto Nejvyšší správní soud nemohl vycházet z toho, že v některých jazykových verzích článku 116 odst. 7 celního kodexu je užíván stejný pojem jako užíval článek 242 nařízení 2913/92. SDEU již v rozsudku ze dne 6. 10. 1982, ve věci C-283/81, *Srl Cilfit*, bod 18, uvedl, že „*legislativní akty Společenství jsou koncipovány v různých jazycích a různé jazykové verze jsou všechny stejně závazné.*“ (překlad Nejvyššího správního soudu). V rozsudku ze dne 19. 4. 2007, ve věci C-63/06, *UAB Profisa*, bod 13, shrnul SDEU tuto judikaturu následovně: „*Podle ustálené judikatury vylučuje nutnost jednotného použití, a tedy i výkladu ustanovení práva Společenství, aby byl text ustanovení v případě pochybností nahlížen samostatně v jedné z jeho verzí, a naopak vyžaduje, aby byl vykládán a používán ve světle verzí*

v jiných úředních jazycích (rozsudky ze dne 12. listopadu 1969, Stauder v. Ulm, 29/69, Recueil, s. 419, bod 3, ze dne 7. července 1988, Moksel, 55/87, Recueil, s. 3845, bod 15; a ze dne 2. dubna 1998, EMU Tabac a další, C-296/95, Recueil, s. I-1605, bod 36).“ Stejně tak v rozsudku ze dne 13. 9. 2018, ve věci C-287/17, Česká pojišťovna, a. s., proti WCZ, spol. s r. o., bod 24, SDEU uvedl: „Podle ustálené judikatury přitom formulace použitá v jedné z jazykových verzí ustanovení unijního práva nemůže sloužit jako jediný základ pro výklad tohoto ustanovení ani jí nemůže být přiznána přednost před jinými jazykovými verzemi. Ustanovení unijního práva musí být totiž vykládána a používána jednotně na základě znění vypracovaných ve všech jazycích Evropské unie (rozsudek ze dne 6. června 2018, Tarragó da Silveira, C-250/17, EU:C:2018:398, bod 20).“

[21] Nejvyšší správní soud proto nemohl určit, který z užívaných pojmů v odlišných jazykových verzích článku 116 odst. 7 celního kodexu je ten správný a zda se v případě jazykových verzí, které v tomto ustanovení užívají pojem „omyl“, nejedná pouze o nesprávný překlad. Nejvyšší správní soud zároveň zjistil, že se SDEU ve své judikatuře doposud nezabýval smyslem článku 116 odst. 7 celního kodexu či článků, které upravovaly shodnou problematiku v předešlých nařízeních. SDEU též dosud nevyložil pojem „omyl“. Dle judikatury SDEU vnitrostátní soud, jehož rozhodnutí nelze napadnout opravnými prostředky podle vnitrostátního práva, což je i Nejvyšší správní soud, musí splnit svou povinnost obrátit se na SDEU s otázkou týkající se výkladu unijního práva, která před ním vyvstala, ledaže by konstatoval, že tato otázka není relevantní, že sporné ustanovení unijního práva již bylo předmětem výkladu podaného SDEU nebo že správný výklad unijního práva je natolik zřejmý, že není ponechán prostor pro žádnou rozumnou pochybnost (viz rozsudek SDEU ze dne 6. 10. 2021, ve věci C-561/19, *Consortio Italian Management a Catania Multiservizi*, a tam citovanou starší judikaturu, zvláště výše uvedený rozsudek SDEU ve věci C-283/81, *Cilfit*).

[22] V projednávané věci je výklad pojmu „omyl“ ve smyslu článku 116 odst. 7 celního kodexu podstatný, jelikož jen na jeho základě může Nejvyšší správní soud posoudit, zda celní orgány správně přistoupily k obnovení celního dluhu. Tuto otázku nelze dle výše uvedeného považovat za *acte éclairé* a vzhledem k její nejednoznačnosti ani za *acte clair*.

IV. Závěr

[23] Nejvyšší správní soud proto pokládá SDEU následující předběžnou otázku:

Je třeba pojem „omyl“ použitý v článku 116 odst. 7 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. 10. 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, vykládat tak, že se celní dluh obnoví pouze v případě, že k vrácení cla došlo nezamýšleným jednáním celního orgánu, nebo lze za omyl podle tohoto článku pokládat i nesprávnou úvahu celního orgánu o sazebním zařazení zboží?

[24] V návaznosti na položení předběžné otázky Nejvyšší správní soud dle § 48 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů přerušil řízení. Poté, co SDEU o předložené otázce rozhodne, bude v řízení pokračovat.

pokračování

Poučení: Proti tomuto usnesení **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 25. dubna 2024

JUDr. Pavel Molek
předseda senátu